

## Ergänzungen zum Buch

# Pauschalierungen im Steuerrecht

2. Auflage 2017 ISBN 978-3-902790-16-3



### Liebe Leserin, lieber Leser !

Die Wartungserlässe 2018 und 2019 zu den Einkommensteuerrichtlinien und die Verordnungen des BMF Nr. 68/2018 und 81/2018 sowie das „Gastronomie-Hilfspaket 2020 (Corona-Krise) sehen einige Neuerungen und Ergänzungen der Pauschalierungsbestimmungen vor. **(Stand: Juni 2020)**

### **Gewinnpauschalierung für Kleinunternehmer (Punkt 2, Seite 18 im Buch)**

Ab Veranlagung 2020 ist eine Gewinnpauschalierung für Einnahmen-Ausgaben-Rechner betreffend Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb möglich, ausgenommen Einkünfte eines wesentlich beteiligten Gesellschafters, eines Aufsichtsratsmitgliedes oder eines Stiftungsvorstandes. Der Jahresumsatz darf € 35.000,- nicht übersteigen, wobei Auslandumsätze mitzurechnen sind, Entnahmen sind abzuziehen.

Die pauschalen Betriebsausgaben betragen **45 % der Betriebseinnahmen** (ohne USt, inkl. Auslandsumsätze, ohne Entnahmen), bei **Dienstleistungsbetrieben 20 %**.

Die Pflichtbeiträge in der Sozialversicherung sind **zusätzlich** abzugsfähig. Welche Betriebe als Dienstleistungsbetriebe einzuordnen sind, wird in einer kommenden Verordnung des BMF geregelt. Bei **Mischumsätzen** (Dienstleistungen und Warenlieferungen) ist die Tätigkeit mit dem höheren Umsatz maßgebend.

Bei Mitunternehmerschaften ist die Pauschalierung einheitlich vorzunehmen. Eine Pauschalierung für den einzelnen Gesellschafter ist nicht zulässig, etwaige Sonderbetriebsausgaben bzw. Sonderbetriebseinnahmen der Gesellschafter sind jedoch in tatsächlicher Höhe zu berücksichtigen.

Wird von der Pauschalierung freiwillig auf eine andere Gewinnermittlungsform übergegangen (also nicht wegen einer Umsatzsteigerung auf mehr als € 35.000,-), ist eine neuerliche Pauschalierung erst nach drei Jahren möglich.

Wird diese Gewinnpauschalierung in Anspruch genommen, entfallen die Verpflichtungen zur Führung eines Wareneingangsbuches und auch einer Anlagenkartei.

### **Vorsteuerpauschale als Betriebsausgabe (Punkt 2.3.2.1, Seite 29 im Buch)**

Lt. Wartungserlass 2019 zu den Einkommensteuerrichtlinien Rz 4141 kann das Vorsteuerpauschale von 1,8 % bei unecht umsatzsteuerbefreiten Unternehmen (z.B. Kleinunternehmer) bzw. nichtunternehmerischen Gesellschafter-Geschäftsführern **nur noch bis 2018** berücksichtigt werden.

### **Gastgewerbepauschalierung (Punkt 3, Seite 32 im Buch)**

#### **Änderungen durch das Gastronomie-Hilfspaket (Corona-Krise):**

- a) Die Jahresumsatzgrenze für die Betriebsausgabenpauschalierung wird ab 2020 unbefristet von € 255.000,- auf € 400.000,- angehoben.
- b) Das Grundpauschale (Punkt 3.2.1) wird von 10 % auf 15 % angehoben (gilt bis Ende 2020) und der Mindestpauschalbetrag wurde von € 3.000,- auf € 6.000,- erhöht.
- c) Das Mobilitätspauschale (Punkt 3.2.1) wird ab 2020 für Gasthäuser in Gemeinden bis zu 5.000 Einwohnern von 2 % auf 6 % erhöht (maximal € 24.000,-), für Gasthäuser in Gemeinden bis zu 10.000 Einwohnern: Erhöhung von 2 % auf 4 % (maximal € 16.000,-)

### **Sportlerpauschalierung** (Punkt 8, Seite 62 im Buch)

Sportveranstaltungen sind durch einen organisierten Leistungsvergleich gekennzeichnet. Extrembergsteigen ist keine Sportart (EStR, Rz 4372a, Wartungserlass 2019)

### **Nicht buchführende Gewerbetreibende** (Punkt 9.2, Seite 65 im Buch)

Die Verordnung vom 27.4.2018 BGBl II Nr. 81/2018 mit einer Umsatzgrenze von € 110.000,- wurde mit Verordnung BGBl II Nr. 215/2018 vom 28.8.2018 wieder teilweise rückgängig gemacht. Gestrichen wurde die Umsatzgrenze, weiters das Erfordernis eines WEB und die USt-Berechnung nach vereinnahmten Entgelten. Bei Mischbetrieben sind die Umsätze getrennt aufzuzeichnen. Die neue Verordnung gilt ab 1.1.2018 bzw. für alle am 28.8.2018 noch nicht rechtskräftig veranlagten Fälle.

### **Änderung der Pferdepauschalierungsverordnung** (Punkt 13.2, Seite 81 im Buch)

Das Vorsteuerpauschale wurde für Zeiträume nach dem 31.3.2020 von bisher € 24,- auf € 27,- monatlich pro Pferd erhöht (BGBl II Nr. 247/2020 vom 31.5.2020).

### **Werbungskostenpauschale Vertreter** (Punkt 14.2, Seite 82 im Buch)

Von der Kürzung der diversen Werbungskostenpauschalbeträge um **Kostenersätze** (z.B. vom Dienstgeber bezahlte Tages- und Nächtigungsgelder und Kilometergelder) waren bisher Vertreter ausgenommen. Ab 2018 kürzen diese Kostenersätze **auch bei Vertretern** das Pauschale (VO BGBl II Nr. 68/2018 vom 16.4.2018).

Lt. BFG-Erkenntnis vom 26.9.2018, RV/7105951/2017 sind allerdings alle Tätigkeiten dieser bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen (VO BGBl II Nr. 382/2001) mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden.

## **Pauschalierung in der Land- und Forstwirtschaft**

### **Land- und Forstwirtschaft – Wechsel zur Bilanzierung** (Punkt 2 und 8.1 im Buch)

Beim Übergang von der Pauschalierung auf Betriebsvermögensvergleich sind in der Eröffnungsbilanz die historischen Anschaffungskosten bzw. beim abnutzbaren Anlagevermögen die rechnerischen Buchwerte anzusetzen. Werden jedoch Wirtschaftsgüter mit biologischem Wachstum (z.B. ein Wald) in der Eröffnungsbilanz mit einem **höheren Teilwert** angesetzt, ist der Wertzuwachs (Aufwertungsgewinn) **als Übergangsgewinn zu versteuern** (EStR Rz 716).

Beim Eintritt in die Buchführungspflicht (Einheitswert mehr als € 150.000,- bzw. Umsatz mehr als € 550.000,- in zwei aufeinander folgenden Jahren) sind die **vereinnahmten Entgelte** (Ist-Besteuerung) maßgebend, beim Wegfall der Buchführungspflicht die **vereinbarten Entgelte** (Soll-Besteuerung). EStR Rz 5018

### **Landwirtschaftspauschalierung – Gewinnmindernde Beträge** (Punkt 6.6 im Buch)

Die Abzugsfähigkeit von Pachtzinsen – 25 % des auf die zugepachteten Flächen entfallenden Einheitswertes – ist nicht auf einzelne Pachtverträge, sondern auf die **insgesamt zugepachteten** Flächen bezogen und ist auch nur anwendbar, wenn die Einheitswerte dieser Flächen in dem für die Pauschalierung maßgebenden Einheitswert **enthalten** sind.

**Nicht als SV-Beiträge** abzugsfähig sind weiters die Kostenanteile für Sachleistungen sowie Behandlungsbeiträge E-Card (EStR, Rz 4246).

### **Landwirtschaft und öffentlich-rechtliche Förderungen** (Punkt 6.7 im Buch)

Bei vollpauschalieren Landwirten sind die Förderungen „abpauschaliert“ und daher nicht als Einnahmen anzusetzen. Teilpauschalierte Landwirte können das Betriebsausgabenpauschale von 70 % in Anwendung bringen. Die Förderungen gelten als in dem Jahr, für das der **Anspruch** besteht, als **zugeflossen**. (EStR Rz 4167a).

Lt. EStR Rz 4175 sind durch die Vollpauschalierung u.a. auch die Junglandwirteförderung Top-Up und die Marktanpassungsbeihilfen für Milcherzeuger erfasst.

### **Fischerei und Landwirtschaft** (Punkt 6.8 im Buch)

Der Verkauf von **Fischereikarten** ist nicht von der Vollpauschalierung erfasst (gesonderte Einnahmen), wenn das Entgelt nicht nach der Menge bzw. Anzahl der gefangenen Fische berechnet wird und der Verkauf nicht im Einheitswert für Angelfischerei berücksichtigt wurde (EStR Rz. 4185b).

Einnahmen aus der **Verpachtung eines Fischereirechtes** sind bei Voll- und Teilpauschalierung dem pauschal ermittelten Gewinn ohne Abzug von Betriebsausgaben zuzurechnen. Eine **Betriebsaufgabe** durch die Verpachtung eines Fischereirechtes kann **nur dann** angenommen werden, wenn die Bewirtschaftung des Fischereirechtes **Liebhaberei** darstellt (EStR Rz 5118).

Teichflächen, die ausschließlich mit nicht selbst aufgezogenen **fangfertigen Fischen** besetzt werden, (sog. Angelsportzentren oder Partyteiche) gelten lt. EStR Rz 4185c als **Gewerbebetrieb**.

### **Erträge aus Schuldnachlässen** (Punkt 6.8 im Buch)

Bei der Vollpauschalierung und der Teilpauschalierung sind auch Erträge aus Schuldnachlässen dem pauschal ermittelten Gewinn zuzurechnen (EStR Rz 4243).

### **Nutzungsüberlassung von Grund und Boden durch Landwirte** (Punkt 6.8 im Buch)

Für die **nichtlandwirtschaftliche Nutzungsüberlassung** (z.B. Schipisten, Aufstieghilfen, Langlaufloipen oder Tunneldienstbarkeiten) ist der steuerfreie Anteil für eine dem Grunde nach gegebene **Bodenwertminderung** bei Gesamtentgelten bis zu jährlich € 10.000,- bzw. bei Einmalentgelten bis € 15.000,- mit 70 % des Gesamtentgeltes anzunehmen (EStR Rz 4245).

### **Leitungsentschädigungen** (Punkt 6.8 im Buch)

Der auf die Bodenwertminderung entfallende (steuerfreie) Anteil an der Entschädigung kann mit 30 % bis 60 % angenommen werden, wenn die jährliche Entschädigungshöhe € 30.000,- bzw. das Einmalentgelt € 50.000,- nicht übersteigt. Sollte davon abgewichen werden, trifft die Beweislast den Landwirt. Es muss objektiv nachgewiesen werden, dass die Wertminderung auf die Beeinträchtigung des Gesamtgrundstückes durch einen Servitutstreifen zurückzuführen ist. (EStR Rz 5174)

Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde ab 1.1.2019 eine **Abzugssteuer** für die Einkünfte aus Leitungsrechteinräumungen eingeführt: Stellen Grundeigentümer ihren Grund und Boden an Infrastrukturbetreiber zur Errichtung oder zum Betrieb von Leitungen entgeltlich zur Verfügung, muss der Infrastrukturbetreiber eine 10%ige Abzugssteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen. Mit der Abzugssteuer ist die Einkommensteuer abgegolten, jedoch besteht eine Regelbesteuerungsoption (§ 107 EStG).

### **Teilpauschalierung und Umsatzsteuergutschriften bei** (Punkt 7.1 im Buch)

Hat ein Landwirt zur umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung optiert und ermittelt er den Gewinn durch Teilpauschalierung (70 % Betriebsausgabepauschale), sind **Umsatzsteuergutschriften als Betriebs-einnahmen** zu erfassen und erhöhen dadurch auch mit 70 % das Betriebsausgabepauschale. Mit der Gutschrift auf dem Abgabekonto ist ein USt-Guthaben zugeflossen. Umsatzsteuerzahllasten gelten bei der Bruttoverrechnung als abpauschalierte Betriebsausgaben. (EStR Rz 4166a)

### **Waldverkauf und Christbaumkulturen** (Punkt 7.3 im Buch)

Für Christbaumkulturen ist die pauschale Gewinnermittlung für Waldveräußerungen nach § 1 Abs. 5 LuF-PauschVO 2015 (35 % des Erlöses) **nicht anwendbar**. Der Veräußerungsgewinn muss auf Basis der „tatsächlichen Gegebenheiten“ ermittelt werden (EStR Rz 4196a).

### **Land- und Forstwirtschaft – Vieheinheiten** (Punkt 7.7.8 im Buch)

Die Grenze von 120 Vieheinheiten (Zahl der im Eigentum des Landwirtes stehenden oder ihm überlassenen Tiere) ist nach dem durchschnittlichen Tierbestand der letzten drei Jahre zu berechnen. Wurde der Bestand jedoch **wesentlich (um mehr als 25 %) verändert**, ist nur der Bestand des laufenden Jahres maßgebend. Das gilt ebenso für die Jahresproduktion von Masttieren. (EStR Rz 4148i)

### Urproduktkatalog (Punkte 7.1.3 und 7.7.6 im Buch)

Perlwein oder Frizzante gelten als Urprodukte, ebenso Cidre (Cider, Zider) – ein Gemenge aus Fruchtsaft und Obstwein. Eine Be- und Verarbeitung liegt auch in folgenden Fällen vor: Anbringung eines Schriftzuges mittels Lasers bei Obst, Filetieren und Räuchern von Fisch. Eine Fischseite (halbierter Fisch ohne Rückengräte, aber mit Bauchlappen) stellt noch ein Urprodukt dar.

### Bienezucht (Punkt 7.1.2 im Buch)

Bei vollpauschalierten Landwirten mit mindestens 50 Bienenvölkern wird ein Einheitswert auf Grund pauschaler Ertragswerte berechnet. Ein gesonderter Ansatz der Einnahmen im Rahmen der Vollpauschalierung erfolgt nicht. (EStR Rz 5123)

### Waldnutzungen infolge höherer Gewalt – Kalamitätsnutzung (Punkt 7.2 im Buch)

Im Falle der Teilpauschalierung eines Forstbetriebes sind im Zusammenhang mit der Einkünfteermittlung aus Kalamitätsnutzung **nicht die tatsächlichen Betriebsausgaben** zu berücksichtigen, sondern die nach § 3 Abs. 2 Z 1 und 2 LuF-PauschVO 2015 festgelegten **Betriebsausgabenprozentsätze** von 20 % bis 70 %. Die Anwendung eines Mischsatzes ist nicht zulässig. Zahlungen aus dem Katastrophenfonds führen bei teilpauschalierten Forstbetrieben zu keinen Betriebsausgabenkürzungen. (EStR Rz. 7338a)

### Land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit (Punkt 10.4.6 im Buch)

Die wirtschaftliche Unterordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb ist vor allem auf das **Verhältnis der Bruttoeinnahmen** abzustellen. Übersteigen die Einnahmen aus dem Nebenerwerb den Betrag von € 33.000,-, muss die wirtschaftliche Unterordnung nachgewiesen werden. Eine solche Unterordnung ist anzunehmen, wenn die Einnahmen aus dem Nebenerwerb **unter 25 %** der Gesamteinnahmen liegen. (EStR Rz. 4203)

Bei einer **Mehrzahl von Nebenbetrieben** und/oder Nebenerwerben ist die wirtschaftliche Unterordnung von **jedem einzelnen Nebenbetrieb** zu prüfen.

#### Beispiel (EStR Rz 4208b):

Bruttoeinnahmen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb	150.000
Bruttoeinnahmen aus Bauern (Holz)akkordantentätigkeit	52.000
+ Bruttoeinnahmen aus Winterdienst	20.000
+ Bruttoeinnahmen aus Kulturpflege im ländlichen Raum	15.000
Gesamtbruttoeinnahmen Nebentätigkeiten	<b>87.000</b>

Die Einnahmengrenze von € 33.000,- wurde überschritten, daher ist eine isolierte Beurteilung notwendig.

#### a) Holzakkord:

Hauptbetrieb 150.000 + Holzakkord 52.000 = Gesamteinnahmen 202.000  
25 % der Gesamteinnahmen 50.500

Die Bruttoeinnahmen aus der Nebentätigkeit „Holzakkord“ von € 52.000,- betragen **mehr als 25 %** der Gesamteinnahmen, daher ist keine wirtschaftliche Unterordnung mehr gegeben. Es liegt ein Gewerbebetrieb vor.

#### b) Winterdienst

Hauptbetrieb 150.000 + Winterdienst 20.000 = Gesamteinnahmen 170.000  
25 % der Gesamteinnahmen 42.500

Die wirtschaftliche Unterordnung der Einnahmen aus Winterdienst (€ 20.000,-) ist daher gegeben, es liegt eine luf-Nebentätigkeit vor.

#### c) Kulturpflege im ländlichen Raum

Hauptbetrieb 150.000 + Kulturpflege 15.000 = Gesamteinnahmen 165.000  
25 % der Gesamteinnahmen 41.250

Die wirtschaftliche Unterordnung der Einnahmen aus Kulturpflege (€ 15.000,-) ist ebenfalls gegeben, es liegt eine luf-Nebentätigkeit vor.